



JANUAR 2007
DEUTSCHE AUSGABE (CH)

 **ERNST & YOUNG**
Quality In Everything We Do

IFRS Update

Informationen zum Jahresende 2006



Einleitung

Diese Publikation enthält eine Zusammenfassung der Änderungen der International Financial Reporting Standards (IFRS), die von Unternehmen in ihrem Abschluss zum 31. Dezember 2006 anzuwenden sind. Des Weiteren bietet die Broschüre einen Überblick über solche Änderungen, die in zukünftigen Berichtsperioden wirksam werden. Eine frühere Anwendung ist jedoch zulässig und wird in bestimmten Fällen sogar empfohlen. Diese Änderungen werden in den folgenden Kapiteln dargestellt:

Kapitel 1: Neue und geänderte Standards sowie neue Interpretationen, die für Berichtsperioden gelten, welche am oder nach dem 1. Januar 2006 beginnen.

Kapitel 2: Neue und geänderte Standards sowie neu veröffentlichte Interpretationen, die zwar noch nicht in Kraft getreten sind, die aber von Unternehmen bereits zu einem früheren Zeitpunkt angewendet werden dürfen.

Kapitel 3: Sachverhalte, die nicht auf die Agenda des International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) genommen wurden, wenn die Begründung für die Nichtaufnahme Hinweise liefert, die die Auslegung und Anwendung der IFRS erleichtern.

Die Kapitel 1 und 2 enthalten eine Übersicht über die wichtigsten Regelungen und Änderungen aller neuen und modifizierten Standards sowie der Interpretationen, die vom International Accounting Standards Board (der „IASB“ oder „Board“) bzw. vom IFRIC veröffentlicht wurden. Vervollständigt wird die Übersicht durch eine Auflistung der wesentlichen Übergangsvorschriften und eine kurze Erläuterung der Auswirkungen, die diese Änderungen voraussichtlich auf das bilanzierende Unternehmen und/oder die Unternehmensperformance haben werden. Ferner wird auf andere Veröffentlichungen von Ernst & Young verwiesen, die weitere Einzelheiten und Erläuterungen zu dem jeweiligen Thema enthalten. Diese können von unserer Webseite unter www.ey.com/ifrs heruntergeladen werden.

Kapitel 3 bietet eine Zusammenfassung der in den *IFRIC Updates* veröffentlichten Begründungen für nicht auf die IFRIC-Agenda genommene Fragestellungen, wenn hinreichende Hinweise in den bestehenden IFRS enthalten sind, um die betreffende Transaktion oder Vereinbarung angemessen zu bilanzieren. Wenngleich die *IFRIC Updates* nicht als verbindlich anzusehen sind, bieten sie doch Hilfen zur Interpretation und Anwendung der Standards.

Unsere Publikation *International GAAP 2007* enthält eine umfassende Analyse aller Standards und Interpretationen, einschließlich der in dieser Broschüre aufgeführten. Anhand von praxisnahen Beispielen wird gezeigt, wie die neuen Vorschriften und Änderungen anzuwenden sind.

Good Group (International) Limited, International GAAP Illustrative Financial Statements for 2006, unsere 2006er-Fassung des Konzernabschlusses eines fiktiven Unternehmens, umfasst alle neuen Angabepflichten, die sich aus diesen Änderungen ergeben. Die Publikation kann zudem für ein besseres Verständnis der Auswirkungen der neuen Bestimmungen auf den Unternehmensabschluss herangezogen werden. Sie informiert über die wichtigsten Änderungen, die für die Erstellung von Abschlüssen für das Geschäftsjahr 2006 vorgeschrieben sind. Dabei handelt es sich nicht um eine erschöpfende Analyse oder Erörterung, wie die Standards und Interpretation anzuwenden sind. Maßgeblich für anstehende Entscheidungen oder Maßnahmen ist in jedem Fall der Wortlaut der Standards und Interpretationen.

In der nachfolgenden Tabelle sind die neuen und geänderten Standards und Interpretationen sowie das Datum ihres Inkrafttretens aufgeführt, d. h. der Zeitpunkt, an oder nach dem die Berichtsperiode, in der diese Standards und Interpretationen erstmals anzuwenden sind, beginnt.

1. Anwendbar auf Berichtsperioden, die am 31. Dezember 2006 enden

Standard oder Interpretation	Titel	Zeitpunkt des Inkrafttretens
IAS 1 und IAS 19	Änderung – Versicherungsmathematische Gewinne und Verluste, Gruppenpläne und Angaben	1. Januar 2006
IAS 21	Änderung – Auswirkungen von Änderungen der Wechselkurse	1. Januar 2006
IAS 39	Änderung – Cash Flow Hedge Accounting für erwartete konzerninterne Transaktionen	1. Januar 2006
IAS 39	Änderung – Fair Value Option	1. Januar 2006
IAS 39 und IFRS 4	Änderung – Finanzgarantien	1. Januar 2006
IFRS 6	Exploration und Evaluierung von mineralischen Ressourcen	1. Januar 2006
IFRIC 4	Feststellung, ob eine Vereinbarung ein Leasingverhältnis enthält	1. Januar 2006
IFRIC 5	Rechte auf Anteile an Fonds für Entsorgung, Wiederherstellung und Umweltsanierung	1. Januar 2006
IFRIC 6	Verbindlichkeiten, die sich aus einer Teilnahme an einem bestimmten Markt ergeben – Elektro- und Elektronik-Altgeräte	1. Dezember 2005

2. Nicht verpflichtend anwendbar auf Berichtsperioden, die am 31. Dezember 2006 enden; frühere Anwendung jedoch zulässig

Standard oder Interpretation	Titel	Zeitpunkt des Inkrafttretens
IFRS 7 (sowie IAS 32 und IAS 30)	Finanzinstrumente: Angaben	1. Januar 2007
IAS 1	Änderung – Angaben zum Kapital	1. Januar 2007
IFRS 8	Operating Segments *	1. Januar 2009
IFRIC 7	Anwendung des Anpassungsansatzes unter IAS 29 <i>Rechnungslegung in Hochinflationländern</i>	1. März 2006
IFRIC 8	Anwendungsbereich von IFRS 2	1. Mai 2006
IFRIC 9	Neubeurteilung eingebetteter Derivate	1. Juni 2006
IFRIC 10	Interim Financial Reporting and Impairment *	1. November 2006
IFRIC 11	IFRS 2 – Group and Treasury Share Transactions *	1. März 2007
IFRIC 12	Service Concession Arrangements *	1. Januar 2007

Folgende bereits veröffentlichte Entwürfe (Exposure Drafts (ED)) werden derzeit noch vom IASB diskutiert und werden voraussichtlich erst in der zweiten Jahreshälfte 2007 als Standards bzw. Interpretationen veröffentlicht:

- ED der Änderungen zu IAS 1 *A Revised Presentation*
- ED der Änderungen zu IAS 23 *Fremdkapitalkosten*
- ED der Änderungen zu IAS 32 und IAS 1 *Financial Instruments Puttable at Fair Value and Obligations Arising on Liquidation*
- Änderungen zu IFRS 2 – *Vesting Conditions and Cancellations*
- ED der Änderungen zu IFRS 3 *Unternehmenszusammenschlüsse* und IAS 27 *Konzern- und separate Einzelabschlüsse nach IFRS*
- ED der Änderungen zu IAS 37 *Rückstellungen, Eventualschulden und Eventualforderungen*
- IFRIC D19 IAS 19 *The Asset Ceiling: Availability of Economic Benefits and Minimum Funding Requirements*
- IFRIC D20 *Customer Loyalty Programmes*

* Für den Titel dieses Standards bzw. dieser Interpretationen liegt noch keine offizielle deutsche Übersetzung vor.

Hinweis auf die Voraussetzungen des EU-Endorsements bei vorzeitiger Anwendung eines neuen oder geänderten Standards oder einer neuen Interpretation

Im Hinblick auf die vorzeitige Anwendung von IFRSs, IFRICs sowie Änderungen zu bestehenden IFRSs und IFRICs hat das Accounting Regulatory Committee (ARC) im Jahr 2005 darauf hingewiesen, dass die Veröffentlichung im europäischen Amtsblatt **zwingend** notwendig ist, damit die entsprechende Regelung des IFRS oder des IFRIC formal in europäisches Recht übernommen ist und angewandt werden kann. Damit ein europäisches kapitalmarktorientiertes Unternehmen bspw. IFRS 8 zum 31. Dezember 2006 vorzeitig in seinem Konzernabschluss anwenden könnte, wäre es erforderlich, dass IFRS 8 bis zum Zeitpunkt der Unterzeichnung des Konzernabschlusses im Amtsblatt veröffentlicht und damit in geltendes europäisches Recht übernommen sein würde.

Wie der folgenden Tabelle entnommen werden kann, kann jedoch mit der voraussichtlichen Veröffentlichung von IFRS 8 sowie IFRIC 10 und IFRIC 11 im EU-Amtsblatt **frühestens** im Mai/Juni 2007 gerechnet werden. Für IFRIC 12 liegt aktuell noch keine Übernahmeempfehlung seitens EFRAG vor.

Bisher noch nicht in europäisches Recht übernommene IFRS und IFRIC

IFRIC	EFRAG Empfehlung	ARC Empfehlung	Voraussichtliche Veröffentlichung im EU-Amtsblatt
IFRS 8	16. Januar 2007	erwartet für 2. Februar 2007	Mai/Juni 2007
IFRIC 10	20. Dezember 2006	erwartet für 2. Februar 2007	Mai/Juni 2007
IFRIC 11	11. Januar 2007	erwartet für 2. Februar 2007	Mai/Juni 2007
IFRIC 12	geplant für Februar oder März 2007	erwartet für 16. März 2007	Juni 2007

Quelle: www.efrag.org ; Stand 19. Januar 2007

Nach § 62 Abs. 3 der Börsenordnung für die Frankfurter Wertpapierbörse haben Unternehmen, die Aktien am amtlichen Markt der Frankfurter Wertpapierbörse emittiert haben, ihre Jahresabschlüsse für das Geschäftsjahresende 31. Dezember 2006 spätestens bis zum 30. April 2007 einzureichen. Damit käme eine vorzeitige Anwendung der genannten bislang nicht in europäisches Recht übernommenen Standards und Interpretationen im Jahresabschluss 31. Dezember 2006 **nicht** in Betracht.



Kapitel 1: Neue Standards und Interpretationen

für Berichtsperioden, die am 31. Dezember 2006 enden

Änderungen zu IAS 19 Leistungen an Arbeitnehmer und IAS 1 Darstellung des Abschlusses – Versicherungsmathematische Gewinne und Verluste, Gruppenpläne und Angaben

Die wichtigsten Änderungen

Unternehmen haben bei der Bilanzierung von leistungsorientierten Plänen jetzt die Möglichkeit, versicherungsmathematische Gewinne und Verluste auch außerhalb der Gewinn- und Verlustrechnung (d. h. im Eigenkapital) zu erfassen. Das bisherige Wahlrecht sah die Erfassung solcher Gewinne und Verluste lediglich direkt in der Gewinn- und Verlustrechnung bzw. unter Anwendung des Korridoransatzes vor. Macht ein Unternehmen von diesem neuen Wahlrecht Gebrauch, hat es anstelle einer Aufstellung über Veränderungen des Eigenkapitals eine Darstellung der im Eigenkapital erfassten Gewinne und Verluste (sog. „Statement of Recognised Income and Expense“, kurz: SORIE) zu erstellen. Veränderungen des Eigenkapitals, die auf Transaktionen mit Anteilseignern in ihrer Eigenschaft als solche zurückzuführen sind, alle sonstigen Veränderungen der Eigenkapitalrücklage und eine Überleitungsrechnung der Gewinnrücklage vom Anfang auf das Ende des Berichtszeitraums dürfen ausschließlich im Anhang dargestellt werden.

Darüber hinaus wurden neue Angaben für Unternehmen eingeführt, die leistungsorientierte Pläne unterhalten. Dazu zählen folgende Angaben:

- eine verbale Beschreibung der zur Ermittlung der erwarteten Gesamterträge aus Planvermögen verwendeten Grundlage
- die Beträge für die laufende Berichtsperiode und die vier vorangegangenen Berichtsperioden jeweils in Bezug auf:
 - den Barwert der leistungsorientierten Verpflichtung
 - den beizulegende Zeitwert des Planvermögens
 - eine Vermögensüber- oder -unterdeckung des Plans
 - erfahrungsbedingte Anpassungen des Planvermögens und der Planschulden der tatsächliche Ertrag aus Planvermögen und
- die bestmögliche Schätzung der Beiträge, die in dem nächsten Zwölf-Monats-Zeitraum voraussichtlich an den Plan zu leisten sind.

Für Unternehmen, die an einem gemeinschaftlichen Plan mehrerer Arbeitgeber teilnehmen und die einen separaten oder Einzelabschluss erstellen, wurden außerdem Richtlinien in beide Standards aufgenommen. Sind nur unzureichende Informationen verfügbar und der Plan wurde als beitragsorientierter Plan eingestuft, und existiert zudem eine Vereinbarung über die Verteilung einer Vermögensüberdeckung oder die Finanzierung einer Unterdeckung, so hat das Unternehmen einen Vermögenswert oder eine Schuld aus diesem Vertrag zu erfassen. Besteht für Unternehmen unter gemeinsamer Beherrschung ein leistungsorientierter Plan, so werden die vom Unternehmen erfassten Kosten auf Grundlage der vertraglichen Kostenumlagevereinbarung oder, falls keine Vereinbarung getroffen wurde, auf Basis der tatsächlich gezahlten Beiträge ermittelt.

Umstellung der Bilanzierung

Beschließt das Unternehmen, versicherungsmathematische Gewinne und Verluste in voller Höhe außerhalb der Gewinn- und Verlustrechnung anzusetzen, so ist die geänderte Bilanzierung rückwirkend in Übereinstimmung mit IAS 8 *Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Änderungen von Schätzungen und Fehler* anzuwenden.

Auswirkungen

Betroffene Unternehmen werden die vertraglichen Vereinbarungen für sämtliche Gruppenpläne, an denen sie beteiligt sind, überprüfen und die aus der Änderung ihrer Bilanzierungsmethode resultierenden Vorteile in Betracht ziehen müssen, um die versicherungsmathematischen Gewinne und Verluste außerhalb der Gewinn- und Verlustrechnung erfassen zu können. Die zusätzlichen Angaben können es erforderlich machen, dass Unternehmen neue Verfahren implementieren müssen, um die benötigten Informationen zu erhalten. Weitere Einzelheiten zu den Wahlmöglichkeiten bei der Bilanzierung von versicherungsmathematischen Gewinne und Verlusten können Sie der Ausgabe unserer Publikation *Global Eye on IFRS* vom Juni 2006 entnehmen.

Änderungen zu IAS 21 Auswirkungen von Änderungen der Wechselkurse**Die wichtigsten Änderungen**

Die Änderung stellt klar, dass zwischen einem Konzerntochterunternehmen und einem ausländischen Geschäftsbetrieb (somit also nicht beschränkt auf Vereinbarungen zwischen einem Mutter- und einem Tochterunternehmen) bestehende monetäre Posten (Forderungen oder Verbindlichkeiten) Teil der Beteiligung des Konzerns in diesen ausländischen Geschäftsbetrieb darstellen können. Daher werden Gewinne und Verluste aus der Währungsumrechnung im Konzernabschluss im Eigenkapital ausgewiesen, wenn die Rückzahlung des Kredits nicht geplant oder ihr Eintritt in absehbarer Zukunft unwahrscheinlich ist. Zudem können monetäre Posten, die Teil einer Nettoinvestition des berichtenden Unternehmens in einen ausländischen Geschäftsbetrieb darstellen, auch in einer anderen Währung als der funktionalen Währung des Mutterunternehmens oder des Geschäftsbetriebs angegeben sein.

Umstellung der Bilanzierung

Sollten Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethode erforderlich sein, so sind diese rückwirkend in Übereinstimmung mit IAS 8 *Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Änderungen von Schätzungen und Fehler* vorzunehmen.

Auswirkungen

Sämtliche zwischen ausländischen Geschäftsbetrieben und Konzerngesellschaften bestehende Fremdwährungssalden sind zu überprüfen, um die Beträge zu ermitteln, die als Teil der Nettoinvestition betrachtet werden können. Weitere Umrechnungsdifferenzen können im Konzernabschluss direkt im Eigenkapital ausgewiesen werden. Dies hat Auswirkungen auf die im Abschluss dargestellte Ertragslage für den betreffenden Berichtszeitraum.

Nähere Einzelheiten zu dieser Änderung, einschließlich erläuternder Beispiele, können Sie in der Ausgabe unserer Publikation *Global Eye on IFRS* vom Februar 2006 nachlesen.

Änderungen zu IAS 39 Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung

Die Fair Value Option – die wichtigsten Änderungen

Durch diese Änderung wird das Wahlrecht, finanzielle Vermögenswerten oder finanzielle Verbindlichkeiten der Kategorie „erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert zu bewerten“ zuzuordnen auf folgende Situationen eingeschränkt:

- das Unternehmen beseitigt bzw. reduziert deutlich eine Bewertungs- oder Ansatzinkonsistenz, welche sich aus der Verwendung unterschiedlicher Bewertungsmethoden bei Vermögenswerten und Schulden bzw. bei der Erfassung der aus diesen Vermögenswerten und Schulden resultierenden Gewinne und Verluste (sog. „accounting mismatch“) ergeben würde,
- eine Gruppe von finanziellen Vermögenswerten und/oder finanziellen Verbindlichkeiten wird gesteuert und ihre Wertentwicklung auf Grundlage des beizulegenden Zeitwerts beurteilt, oder
- es handelt sich um ein hybrides Instrument (d. h. ein Finanzinstrument mit einem eingebetteten Derivat), es sei denn,
 - das eingebettete Derivat wirkt sich nicht wesentlich auf die vertraglich vorgeschriebenen Cashflows aus, oder
 - das Unternehmen kommt, ohne eine eingehende Analyse durchgeführt zu haben, zu dem Schluss, dass die für die Abtrennung eines eingebetteten Derivats erforderlichen Voraussetzungen nicht erfüllt werden.

Umstellung der Bilanzierung

Posten, die vorher als „erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert zu bewerten“ klassifiziert wurden, sind umzuklassifizieren, wenn sie die neuen Kriterien nicht erfüllen. Soll ein finanzieller Vermögenswert oder eine finanzielle Verbindlichkeit zu fortgeführten Anschaffungskosten bewertet werden, so wird das Datum der Umklassifizierung als das Datum der erstmaligen Erfassung betrachtet. Lediglich Finanzinstrumente, die nach Inkrafttreten der Änderung erworben wurden, dürfen in diese Kategorie eingestuft werden.

Die Fair Value Option – Auswirkungen

Unternehmen müssen alle Finanzinstrumente, die zuvor als „erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert zu bewerten“ klassifiziert wurden, hinsichtlich der Erfüllung der genannten Kriterien überprüfen. Außerdem sollten im Hinblick auf die Verwaltung der Finanzinstrumente die dokumentierten Risikomanagementgrundsätze und Anlagestrategien überprüft werden, um sicherzustellen, dass sie für die Bewertung von Posten, auf die das Wahlrecht Anwendung findet, geeignet sind.

Cashflow Hedge Accounting für erwartete konzerninterne Transaktionen – die wichtigsten Änderungen

Durch diese Änderung ist es möglich, eine erwartete, aber hochwahrscheinliche konzerninterne Transaktion im Konzernabschluss als Grundgeschäft einer Absicherung von Zahlungsströmen gegen Währungsrisiken zu bestimmen. Voraussetzung hierfür ist die Erfüllung der folgenden drei Kriterien:

- die Transaktion ist sehr wahrscheinlich und erfüllt alle sonstigen Kriterien aus IAS 39 für eine Bilanzierung als Sicherungsgeschäft
- die Transaktion erfolgt in einer Fremdwährung, die nicht der funktionalen Währung des Unternehmens, das die Transaktion abschließt, entspricht
- das Fremdwährungsrisiko wird das Konzernergebnis beeinflussen (z. B., wenn Vorräte, deren Kauf innerhalb der Gruppe erwartet wird, im Anschluss daran an ein Unternehmen außerhalb der Gruppe weiterverkauft werden oder wenn es sich um einen abzuschreibenden Vermögenswert handelt).

Cashflow Hedge Accounting für erwartete konzerninterne Transaktionen – Umstellung der Bilanzierung

Hedge Accounting kann auf alle konzerninternen Transaktionen angewandt werden, die nach dem Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung der Änderung abgeschlossen werden. Auch im Falle von Transaktionen, die vor diesem Zeitpunkt abgeschlossen wurden und die von dem Konzern als Sicherungsgeschäft bilanziert wurden, indem die konzerninterne Transaktion mit einer bestimmten externen Transaktion verknüpft wurde, ist Hedge Accounting möglich. Auch hier müssen die oben genannten Voraussetzungen erfüllt werden, es sei denn, die externe Transaktion wurde in der funktionalen Währung des Unternehmens, das die Transaktion abschließt, abgeschlossen.

Cashflow Hedge Accounting für erwartete konzerninterne Transaktionen – Auswirkungen

Unternehmen müssen ihre erwarteten konzerninternen Transaktionen beurteilen, um zu bestimmen, ob und wann Hedge Accounting angewendet werden kann.

Änderungen zu IAS 39 Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung und IFRS 4 Versicherungsverträge – Finanzgarantien

Die wichtigsten Änderungen

Finanzgarantien werden vom Garantiegeber als Finanzinstrument bilanziert. Diese Verträge werden zunächst zum beizulegenden Zeitwert erfasst und in der Folge entweder zu diesem Anfangswert bilanziert oder, falls dieser höher ist, zu dem Wert, der angesetzt würde, wenn IAS 37 *Rückstellungen, Eventualschulden und Eventualforderungen* oder IAS 18 *Erträge* angewandt würde. Der Garantiegeber kann ausdrücklich festlegen, dass er solche Verträge als Versicherungsverträge betrachtet. In diesem Fall kann das Unternehmen wahlweise entweder IAS 39 *Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung* oder IFRS 4 *Versicherungsverträge* auf diese Finanzgarantien anwenden. Die Inanspruchnahme des Wahlrechts erfolgt auf Einzelvertragsbasis und ist unwiderruflich. Diese Bestimmung gilt gleichermaßen für Garantien, die von anderen oder für andere Konzernunternehmen gewährt werden und die im Einzelabschluss des jeweiligen Konzernunternehmens ausgewiesen werden.

Umstellung der Bilanzierung

Sollten Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden erforderlich sein, so sind diese rückwirkend in Übereinstimmung mit IAS 8 *Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Änderungen von Schätzungen und Fehler* vorzunehmen. Verträge dieser Art können nur dann als Versicherungsverträge bilanziert werden, wenn sie bereits in der Vergangenheit als solche klassifiziert wurden.

Auswirkungen

Unternehmen müssen alle von ihnen gewährten Finanzgarantien bewerten und deren beizulegenden Zeitwert zum Zwecke des Ansatzes im Abschluss ermitteln. Bei der Erstellung der Einzelabschlüsse von Mutter- und Tochterunternehmen im Konzernverbund ist eine detaillierte Analyse sämtlicher existierender Vereinbarungen durchzuführen, um festzustellen, ob Finanzgarantien gewährt wurden. Außerdem ist ein Ansatz für die Ermittlung des beizulegenden Zeitwerts dieser Garantien zu bestimmen.

Weitere Einzelheiten zu dieser Änderung entnehmen Sie bitte unserer Publikation *Financial Guarantees – Amendments to IAS 39 and IFRS 4*.

IFRS 6 Exploration und Evaluierung von mineralischen Ressourcen

Die wichtigsten Regelungen

IFRS 6 enthält vorläufige Richtlinien für die Bilanzierung von Aufwendungen, die im Zusammenhang mit der Exploration und Evaluierung von mineralischen Ressourcen entstanden sind. Unterdessen setzt der IASB die Entwicklung branchenspezifischer Standards für Unternehmen der rohstoffgewinnenden Industrie fort. Dabei beschränkt er sich auf die Prüfung solcher Kosten, die als Vermögenswert aktiviert werden können, auf die Fakten und Umstände, die darauf hindeuten, dass diese Vermögenswerte wertgemindert sein könnten sowie auf den Betrag, mit dem die Wertminderung bewertet wird. Der Zweck von IFRS 6 besteht darin, der überwiegenden Anzahl von Unternehmen die Weiterverwendung der bislang auf Aufwendungen für Explorations- und Evaluierungstätigkeiten angewandten Bilanzierungsmethoden innerhalb der festgelegten Grenzen zu gestatten. Darüber hinaus schreibt der Standard zusätzliche Angaben vor, die die Abschlussadressaten in die Lage versetzen sollen, die Auswirkungen der gewählten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden zu verstehen.

Umstellung der Bilanzierung

Sollten Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethode erforderlich sein, so sind diese rückwirkend in Übereinstimmung mit IAS 8 *Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Änderungen von Schätzungen und Fehler* vorzunehmen.

Auswirkungen

Unternehmen, die über Vermögenswerte aus der Exploration und Evaluation verfügen, müssen prüfen, ob ihre derzeit auf Aufwendungen für Explorations- und Evaluierungstätigkeiten angewandte Bilanzierungsmethode mit IFRS 6 in Einklang steht. Ferner ist zum Zwecke der Werthaltigkeitsprüfung festzustellen, welchen zahlungsmittelgenerierenden Einheiten die Vermögenswerte aus der Exploration und Evaluierung zuzuordnen sind.

IFRIC 4 Feststellung, ob eine Vereinbarung ein Leasingverhältnis enthält

Die wichtigsten Regelungen

Diese Interpretation legt die Kriterien fest, die anzuwenden sind, um festzustellen, ob ein Leasingverhältnis in einer Vereinbarung enthalten ist, die nicht die Rechtsform eines Leasingverhältnisses besitzt. Im Wesentlichen ist eine Vereinbarung, die das Recht auf Nutzung eines bestimmten Vermögenswertes gegen Bezahlung einräumt, als Leasingverhältnis einzustufen. IFRIC 4 enthält Kriterien, die Abschlusserstellern bei der Beurteilung helfen sollen, ob der Vereinbarung zum Zeitpunkt ihres Beginns ein bestimmter Vermögenswert zugrunde liegt oder nicht und ob sie das Recht zur Nutzung des Vermögenswertes beinhaltet.

Die Feststellung, ob ein Nutzungsrecht in Bezug auf den Vermögenswert vorliegt, beinhaltet die Prüfung der Beziehung zwischen der vertragsgemäßen Quantität des zu liefernden Produkts oder der zu erbringenden Dienstleistung und der Kapazität des Vermögenswertes, den Preiskonditionen sowie der Entscheidungsfindung hinsichtlich des Betriebs des betreffenden Vermögenswertes. Liegt ein Leasingverhältnis vor, ist zu beurteilen, um welche Art von Leasingverhältnis (Operating- oder Finanzierungsleasing) es sich handelt, damit die erforderliche Bilanzierungsmethode und Angaben bestimmt werden können.

Umstellung der Bilanzierung

Wendet ein Unternehmen IFRIC 4 zum ersten Mal an, so kann es diese Interpretation auf Vereinbarungen anwenden, die zu Beginn der Vergleichsperiode bestehen und zwar auf der Grundlage der zu diesem Zeitpunkt existierenden Fakten und Umstände, um festzustellen, ob ein Leasingverhältnis vorliegt.

Stellt ein Unternehmen das Vorhandensein eines Leasingverhältnisses fest, nachdem es IFRIC 4 bereits berücksichtigt hat, so gilt dies als Änderung der Bilanzierungsmethode, die in Übereinstimmung mit IAS 8 *Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Änderungen von Schätzungen und Fehler* rückwirkend anzuwenden ist.

Auswirkungen

Unternehmen müssen alle bestehenden Vereinbarungen über die Lieferung von Produkten und die Erbringung von Dienstleistungen daraufhin überprüfen, ob ein Leasingverhältnis vorliegt oder nicht. Des Weiteren sind Verfahren zu implementieren, mit deren Hilfe diese Überprüfung künftig bei Neuverträgen durchgeführt werden kann. Die Feststellung über das Vorhandensein eines Leasingverhältnisses erfordert eine Ermessensentscheidung, die gleichermaßen auf zahlreiche typische Transaktionen, wie „Take-or-Pay“-Verträge, Outsourcing- und Infrastruktur-Vereinbarungen anwendbar sein könnte. Als Mindestanforderung werden im Fall der Feststellung von Operating-Leasingverhältnissen zusätzliche Angaben erforderlich sein, deren Beschaffung sehr zeitaufwändig sein kann.

In der Oktober 2006 Ausgabe unserer Publikation *Global Eye on IFRS* finden Sie nähere Erläuterungen zu IFRIC 4.

IFRIC 5 Rechte auf Anteile an Fonds für Entsorgung, Wiederherstellung und Umweltsanierung

Die wichtigsten Regelungen

IFRIC 5 regelt die Bilanzierung von Anteilen an Fonds, die zur Finanzierung der Entsorgung oder Wiederherstellung von Vermögenswerten oder der Umweltsanierung (Entsorgungsaufwand) eingerichtet wurden. Der Teilnehmer am Entsorgungsfonds muss eine Verbindlichkeit für seine Verpflichtung zur Begleichung der Entsorgungskosten ansetzen und seine Anteile am Fonds gesondert erfassen, es sei denn, er hat seine Verpflichtung ohne Rückgriffsrechte auf seine Person rechtlich auf den Fonds übertragen.

Der Teilnehmer hat seine Anteile am Fonds wie folgt zu erfassen:

- in Übereinstimmung mit IAS 27 *Konzern- und separate Einzelabschlüsse nach IFRS*, IAS 28 *Anteile an assoziierten Unternehmen* oder IAS 31 *Anteile an Joint Ventures*, wenn er die Anteile beherrscht, maßgeblichen Einfluss auf die Anteile ausübt oder die Anteile gemeinschaftlich beherrscht oder, wenn keine der vorgenannten Aussagen zutrifft,
- durch Ansatz eines Rückerstattungsanspruchs gegenüber dem Fonds in Übereinstimmung mit IAS 37 *Rückstellungen, Eventualschulden und Eventualforderungen*. In diesem Fall ist die Erstattung nur dann zu erfassen, wenn es so gut wie sicher ist, dass der Teilnehmer die Erstattung erhält, wenn er die Entsorgungsverpflichtung begleicht. Änderungen des Buchwerts des Rückerstattungsanspruchs werden in der Gewinn- und Verlustrechnung erfasst.

Die Teilnehmer sind verpflichtet, die Art ihres Anteils am Fonds sowie sämtliche Zugriffsbeschränkungen auf das Fondsvermögen offenzulegen. Bei Erfassung der Rückerstattungsansprüche in Übereinstimmung mit IAS 37 müssen auch die laut diesem Standard vorgeschriebenen dazugehörigen Angaben gemacht werden.

Umstellung der Bilanzierung

Sollten Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethode erforderlich sein, so sind diese rückwirkend in Übereinstimmung mit IAS 8 *Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Änderungen von Schätzungen und Fehler* vorzunehmen.

Auswirkungen

Unternehmen müssen die Bedingungen sämtlicher Fonds überprüfen, um festzustellen, ob die Verbindlichkeit ohne Rückgriffsrechte auf den Fonds übertragen wird oder ob sie beim Unternehmen verbleibt. Ferner sind die Auswirkungen aller Entscheidungen des Unternehmens hinsichtlich der Anlage und/oder Verwaltung der Fonds im Detail zu analysieren.

IFRIC 6 Verbindlichkeiten, die sich aus einer Teilnahme an einem bestimmten Markt ergeben – Elektro- und Elektronik-Altgeräte

Die wichtigsten Regelungen

IFRIC 6 schreibt vor, dass Verbindlichkeiten, die im Zusammenhang mit dem Abfallmanagement beim Verkauf von Haushaltsaltgeräten (gemäß Definition der Richtlinie der Europäischen Union (EU) über Elektro- und Elektronik-Altgeräte) entstehen, zu erfassen sind, wenn das Unternehmen während des betreffenden Berichtszeitraums aktiv am Markt teilnimmt. Der Bewertungszeitraum wird von jedem EU-Mitgliedsstaat individuell festgelegt und wird sich in der Regel auf die Periode beziehen, in der diese Produkte entsorgt werden. Die Höhe der Verbindlichkeit des Unternehmens wird auf der Grundlage seines Marktanteils in diesem Zeitraum bewertet.

Umstellung der Bilanzierung

Sollten Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethode erforderlich sein, so sind diese rückwirkend in Übereinstimmung mit IAS 8 *Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Änderungen von Schätzungen und Fehler* vorzunehmen.

Auswirkungen

Unternehmen, die Elektro-Haushaltsgeräte verkaufen, müssen ihre nationale Gesetzgebung, in deren Rahmen die EU-Richtlinie umgesetzt wird, heranziehen, um zu verstehen, welcher Bewertungszeitraum in ihrem individuellen Fall zur Anwendung kommt und um sich zu darüber informieren, in welchem Umfang sie für die während des Bewertungszeitraums aufgelaufenen Entsorgungskosten aufkommen müssen. Vielfach wird diesbezüglich große Unsicherheit herrschen, so dass die Unternehmensleitung gezwungen sein wird, sich von ihrem eigenen Urteil leiten zu lassen und Verfahren zur Erfassung der für die Bestimmung der Verbindlichkeit erforderlichen Daten zu implementieren.



Kapitel 2: Neue Standards und Interpretationen, die bereits veröffentlicht wurden und nicht verpflichtend auf zum 31. Dezember 2006 endende Geschäftsjahre anzuwenden sind, aber früher angewandt werden können

IFRS 7 Finanzinstrumente: Angaben

IFRS 7 *Finanzinstrumente: Angaben* ist erstmals für Berichtsjahre anzuwenden, die am oder nach dem 1. Januar 2007 beginnen.

Die wichtigsten Regelungen

IFRS 7 enthält alle für Finanzinstrumente relevanten Angabepflichten und wird die Offenlegungsbestimmungen in IAS 32 *Finanzinstrumente: Angaben und Darstellung* sowie den kompletten IAS 30 *Angaben im Abschluss von Banken und ähnlichen Finanzinstitutionen* ersetzen. IAS 32 wird somit künftig nur noch die Darstellungspflichten für Finanzinstrumente enthalten.

Die bedeutendsten zusätzlichen Angabevorschriften in IFRS 7 (verglichen mit IAS 32 und IAS 30) sind:

- Art und Umfang von Risiken
 - qualitative Angaben zu den Risiken müssen Informationen zu den vom Unternehmen angewandten Risikomanagement- und Risikobewertungsverfahren enthalten.
 - quantitative Informationen über den Umfang der verschiedenen Risiken (einschließlich Ausfallrisiken, Liquiditätsrisiken und Marktrisiken), die aus der Verwendung von Finanzinstrumenten resultieren.
 - Informationen über die Kreditqualität von finanziellen Vermögenswerten, die weder überfällig noch in ihrem Wert gemindert sind.
 - eine Analyse der finanziellen Vermögenswerte, die überfällig oder in ihrem Wert gemindert sind, einschließlich einer Beschreibung der verwendeten Sicherheiten unter Angabe ihres beizulegenden Zeitwertes.
 - eine Sensitivitätsanalyse der Marktrisiken, die die Auswirkungen einer möglichen Änderung der Risikovariablen berücksichtigt, sowie die der Analyse zugrunde liegenden Verfahren und Annahmen.
- Sonstige
 - ein Abgleich/eine Überleitung der Änderungen der Wertberichtigung für Kreditausfälle für jede Gruppe von finanziellen Vermögenswerten
 - detaillierte Angaben in Gewinn- und Verlustrechnung und Bilanz, einschließlich des gesonderten Ausweises von Nettogewinnen oder -verlusten und der Höhe des Wertminderungsaufwands für jede Gruppe von Finanzinstrumenten
 - die Kriterien für die Feststellung, wann der Buchwert eines wertgeminderten finanziellen Vermögenswertes direkt gemindert wird, wann ein Wertberichtigungskonto verwendet wird und wann eine Verrechnung mit dem Betrag des Vermögenswertes, der dem Wertberichtigungskonto belastet wurde, vorgenommen werden kann
 - die Gewinne oder Verluste aus dem Sicherungsinstrument und aus dem gesicherten Grundgeschäft, das dem abgesicherten Risiko eines Fair Value Hedge zuzuordnen ist
 - die in der Gewinn- und Verlustrechnung erfasste Ineffektivität (sowohl in Bezug auf die Absicherung von Cashflows als auch in Bezug auf die Absicherung von Nettoinvestitionen in ausländische Geschäftsbetriebe)
 - Gewinne und Verluste aus dem erstmaligen Ansatz von Finanzinstrumenten (sog. "day 1 profits"), die nicht im Abschluss ausgewiesen werden sowie eine Überleitung der Änderungen dieser während des Berichtszeitraums nicht erfassten Beträge. Die Bilanzierungs- und Bewertungsmethode für die Bestimmung, wann nicht erfasste Beträge in der Gewinn- und Verlustrechnung zu erfassen sind, ist ebenfalls anzugeben.

Umstellung der Bilanzierung

Die Angaben sind für alle dargestellten Vergleichszeiträume zu machen.

Auswirkungen

Unternehmen müssen prüfen, ob sie mit den implementierten Verfahren und Systemen in der Lage sind, diese Informationen zu beschaffen und die erforderlichen Änderungen vorzunehmen. Darüber hinaus sind alle dokumentierten Methoden zu überprüfen, um zu gewährleisten, dass sie detailliert und vollständig sind. Da Vergleichsangaben verlangt werden, sollten Unternehmen sicherstellen, dass die zum Geschäftsjahresende 2006 benötigten Informationen schon jetzt erfasst werden. In unserer Publikation *IFRS 7 Finanzinstrumente: Angaben* haben wir die Vorschriften von IFRS 7 denen von IAS 32 und IAS 30 gegenübergestellt. Die zweite Auflage dieser Publikation, die in Kürze veröffentlicht wird, wird Anwendungshilfen und Praxisbeispiele von Unternehmen enthalten, die IFRS 7 bereits anwenden.

Die Ausgabe unserer Publikation *Global Eye on IFRS* vom Juni 2006 befasst sich mit den Auswirkungen von IFRS 7 auf Unternehmen, die nicht im Finanzsektor tätig sind.

Änderungen zu IAS 1 Darstellung des Abschlusses – Angaben zum Kapital

Die Änderungen gelten erstmals für Berichtsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2007 beginnen.

Die wichtigsten Änderungen

Diese Änderung zu IAS 1 *Darstellung des Abschlusses* schreibt die Offenlegung von Informationen vor, die es den Abschlussadressaten ermöglichen, die Ziele, Methoden und Verfahren für das Kapitalmanagement einzuschätzen. Die Angaben basieren auf internen Informationen, die Mitgliedern des Managements zur Verfügung gestellt werden, und umfassen Folgendes:

- die für das Kapitalmanagement verwendeten Ziele, Methoden und Verfahren
- eine Beschreibung des vom Unternehmen gemanagten Kapitals, der Art der unternehmensexternen Anforderungen an die Eigenkapitalausstattung (sofern zutreffend) und der Art und Weise, wie das Unternehmen seine Ziele im Hinblick auf das Kapitalmanagement erfüllt
- quantitative Informationen über das vom Unternehmen gemanagte Kapital sowie Änderungen gegenüber der vorherigen Berichtsperiode
- eine Aussage, ob das Unternehmen die unternehmensexternen Anforderungen an die Eigenkapitalausstattung erfüllt hat sowie, im Falle der Nichterfüllung, die sich daraus ergebenden Folgen.

Umstellung der Bilanzierung

Die Angaben sind für alle dargestellten Vergleichszeiträume zu machen.

Auswirkungen

Unternehmen müssen prüfen, welche Informationen derzeit intern genutzt werden und wie diese in die Angaben einbezogen werden können. Vorhandene Systeme müssen gegebenenfalls aktualisiert werden, um zu gewährleisten, dass die quantitativen Informationen rechtzeitig erfasst werden.

IFRS 8 Operating Segments *

IFRS 8 *Operating Segments* gilt erstmals für Berichtsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2009 beginnen.

Die wichtigsten Regelungen

IFRS 8 wurde im Rahmen des gemeinsamen Konvergenzprojekts von IASB und FASB veröffentlicht. Dieser neue Standard ersetzt IAS 14 *Segmentberichterstattung* und verfolgt bei der Segmentberichterstattung einen „Management-Ansatz“, wie er gemäß SFAS 131 *Disclosures about Segments of an Enterprise and Related Information* gefordert wird. Der Ausweis würde auf Basis jener Informationen erfolgen, die das Management intern für die Bewertung der Performance von operativen Segmenten und die Zuordnung von Ressourcen auf diese Segmente verwendet. Diese Informationen können von den in der Bilanz und in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesenen Informationen abweichen, und Unternehmen werden für die Differenzbeträge Erläuterungen und Überleitungsrechnungen bereitstellen müssen.

Nach IFRS 8 werden folgende Angaben zusätzlich gefordert:

- von allen Unternehmen zu machende Angaben
 - Informationen über Produkte und Dienstleistungen
 - Informationen über geografische Regionen und
 - Informationen über die wichtigsten Kunden
- die für die Bestimmung der berichtspflichtigen Segmente zugrunde gelegten Faktoren
- Informationen zu den einzelnen berichtspflichtigen Segmente sind nur dann anzugeben, wenn sie in den dem leitenden Entscheidungsträger berichteten Ergebnissen enthalten sind oder ihm auf andere Weise weitergeleitet werden. Zusätzlich zu den derzeit gemäß IAS 14 auszuweisenden Posten sind folgende Angaben zu machen:
 - Zinserträge
 - Zinsaufwendungen
 - Aufwendungen oder Erträge aus Ertragsteuern
 - Segmentverbindlichkeiten, falls diese Informationen vom leitenden Entscheidungsträger überprüft werden
- eine Beschreibung der für die Bestimmung der ausgewiesenen Beträge verwendeten Bewertungsgrundlage
- eine Überleitungsrechnung aller Posten der berichtspflichtigen Segmente auf die im Abschluss ausgewiesenen Beträge für Umsatzerlöse, Gewinne oder Verluste, Vermögenswerte, Schulden und sonstigen wesentlichen Posten.

Umstellung der Bilanzierung

Die Angaben sind für alle dargestellten Vergleichszeiträume zu machen, es sei denn, die benötigten Informationen sind nicht verfügbar und die Beschaffung dieser Informationen würde übermäßig hohe Kosten verursachen.

Auswirkungen

Die offenzulegenden Informationen werden bereits verfügbar sein, da sie intern verwendet werden. Unternehmen werden jedoch Verfahren für die Überleitung dieser Informationen auf Bilanz und GuV implementieren müssen.

* Für den Titel dieses Standards liegt noch keine offizielle deutsche Übersetzung vor.

IFRIC 7 Anwendung des Anpassungsansatzes unter IAS 29 Rechnungslegung in Hochinflationenländern

Die Interpretation gilt erstmals für Berichtsjahre, die am oder nach dem 1. März 2006 beginnen.

Die wichtigsten Regelungen

IFRIC 7 schreibt die Anwendung von IAS 29 *Rechnungslegung in Hochinflationenländern* in dem Berichtszeitraum vor, in dem ein Unternehmen erstmals eine Hochinflation in dem Land feststellt, auf dessen Währung seine funktionale Währung lautet. IAS 29 ist in diesem Fall anzuwenden, als hätte in dem Land seit jeher eine Hochinflation geherrscht.

Daher sind:

- nicht monetäre Posten, die zu historischen Anschaffungs- oder Herstellungskosten bewertet werden, anzupassen, um die Auswirkungen der Inflation von dem Zeitpunkt, an dem der Vermögenswert erworben oder die Schuld eingegangen wurde, bis zum Abschlussstichtag widerzuspiegeln;
- nicht monetäre Posten, die mit einem Betrag an einem anderen Zeitpunkt als dem Erwerbsdatum angesetzt wurden, anzupassen, um die Auswirkungen der Inflation vom letzten Neubewertungsdatum bis zum Abschlussstichtag widerzuspiegeln;
- in der Eröffnungsbilanz (des Berichtszeitraums und der Vergleichszeiträume) ausgewiesene latente Steuern in Übereinstimmung mit IAS 12 *Ertragsteuern* nach Anpassung der nicht monetären Posten unter Verwendung der am Datum der Eröffnungsbilanz geltenden Maßeinheit neu zu bewerten. Diese neu bewerteten latenten Steuern werden um die Änderung der Maßeinheit vom Datum der Eröffnungsbilanz bis zum Abschlussstichtag des entsprechenden Berichtszeitraums angepasst.

Auswirkungen

Die Anwendung dieser Interpretation wird die Anpassung der Vergleichsinformationen des Unternehmens unter IAS 29 *Rechnungslegung in Hochinflationenländern* zur Folge haben. Vorhandene Systeme und Verfahren müssen gegebenenfalls aktualisiert werden, um zu gewährleisten, dass die Informationen erfasst und unter Verwendung der neuen Maßeinheit korrekt angepasst werden.

IFRIC 8 Anwendungsbereich von IFRS 2

IFRIC 8 *Anwendungsbereich von IFRS 2* gilt erstmals für Berichtsjahre, die am oder nach dem 1. Mai 2006 beginnen (eine frühere Anwendung wird empfohlen).

Die wichtigsten Regelungen

IFRIC 8 stellt klar, dass IFRS 2 *Anteilsbasierte Vergütung* auf jede Vereinbarung anzuwenden ist, bei der ein Unternehmen Eigenkapitalinstrumente gewährt oder Schulden (basierend auf dem Wert eines Eigenkapitalinstruments des Unternehmens) eingeht, sofern es Anzeichen gibt, dass die identifizierbare Gegenleistung geringer ist als der beizulegende Zeitwert der gewährten Eigenkapitalinstrumente. Dem liegt die Annahme zugrunde, dass solche Fälle einen Hinweis auf den bereits erfolgten oder künftigen Erhalt einer anderen Gegenleistung (z. B. nicht identifizierbare Güter oder Dienstleistungen) liefern. Die betreffenden nicht identifizierbaren Güter oder Dienstleistungen als Bestandteil der Gegenleistung sind am Gewährungsdatum als Differenz zwischen dem beizulegenden Zeitwert der anteilsbasierten Vergütung (abgegebenes Eigenkapital oder eingegangene Schuld) und dem beizulegenden Zeitwert der erhaltenen identifizierbaren Güter oder Dienstleistungen zu bewerten. Bei Transaktionen, die in bar abgegolten werden, ist die Schuld an jedem Abschlusstag in Übereinstimmung mit IFRS 2 so lange neu zu bewerten, bis sie beglichen ist.

Umstellung der Bilanzierung

Sollten Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethode erforderlich sein, so sind diese rückwirkend in Übereinstimmung mit IAS 8 *Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Änderungen von Schätzungen und Fehler* vorzunehmen.

Auswirkungen

Unternehmen müssen alle Transaktionen, bei denen Anteile als erhaltene Gegenleistung für Güter und Dienstleistungen ausgegeben (oder Schulden auf Basis von Eigenkapitalinstrumenten eingegangen) wurden, neu bewerten. Allerdings wird nicht mit einer breiten Anwendung der Interpretation gerechnet, da diese ursprünglich als Reaktion auf die Einrichtung der Black Economic Empowerment-Programme in Südafrika entwickelt worden war.

IFRIC 9 Neubeurteilung eingebetteter Derivate

IFRIC 9 *Neubeurteilung eingebetteter Derivate* gilt erstmals für Berichtsjahre, die am oder nach dem 1. Juni 2006 beginnen.

Die wichtigsten Regelungen

Gemäß IFRIC 9 hat ein Unternehmen zu prüfen, ob ein Vertrag an dem Datum, an dem das Unternehmen erstmals Vertragspartei wird, ein eingebettetes derivatives Finanzinstrument enthält. Eine Neubeurteilung ist nach Maßgabe dieser Interpretation nicht zulässig, es sei denn, der Vertrag wird so modifiziert, dass sich dies wesentlich auf die Cashflows auswirkt.

Umstellung der Bilanzierung

Sollten Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethode erforderlich sein, so sind diese rückwirkend in Übereinstimmung mit IAS 8 *Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Änderungen von Schätzungen und Fehler* vorzunehmen.

Auswirkungen

Einige IFRS-Erstanwender haben die Überprüfung, ob ein eingebettetes derivatives Finanzinstrument vorhanden ist, möglicherweise nicht zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses, sondern zum Zeitpunkt der Umstellung der Bilanzierung auf IFRS vorgenommen. Diese Bilanzierungsmethode ist jetzt anzupassen, was die Beschaffung von Informationen erforderlich machen könnte, die nicht unmittelbar verfügbar sind.

IFRIC 10 Interim Financial Reporting and Impairment *

IFRIC 10 *Interim Financial Reporting and Impairment* gilt erstmals für Berichtsjahre, die am oder nach dem 1. November 2006 beginnen.

Die wichtigsten Regelungen

IFRIC 10 regelt eine bestehende Inkonsistenz zwischen IAS 34 *Zwischenberichterstattung* und den Anforderungen an die Erfassung von Wertminderungen des Geschäfts- oder Firmenwertes in IAS 36 *Wertminderung von Vermögenswerten* und von Wertminderungen als zur Veräußerung verfügbar eingestuften Eigenkapitalinstrumenten in IAS 39 *Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung*. Die Interpretation legt fest, dass die besonderen Vorschriften von IAS 36 und IAS 39 Vorrang vor den allgemeinen Vorschriften von IAS 34 haben. Daher können Wertminderungen, die in einer Zwischenberichtsperiode für diese Vermögenswerte erfasst werden, in nachfolgenden Zwischenberichtsperioden nicht rückgängig gemacht werden.

Umstellung der Bilanzierung

Unternehmen, die seit der erstmaligen Anwendung der geänderten IAS 36 und IAS 39 Zwischenabschlüsse aufgestellt haben und Wertminderungen des Geschäfts- oder Firmenwertes oder von Beteiligungen erfasst haben, die im Jahresabschluss aufgehoben wurden, müssen den ursprünglichen Wertminderungsaufwand neu ansetzen.

Auswirkungen

Die von einem Unternehmen in einem Zwischenabschluss ausgewiesenen Ergebnisse können von den Ergebnissen abweichen, die das Unternehmen ausgewiesen hätte, wenn es lediglich einen Jahresabschluss erstellt hätte.

* Für den Titel dieser Interpretation liegt noch keine offizielle deutsche Übersetzung vor.

IFRIC 11 IFRS 2 – Group and Treasury Share Transactions *

Die Interpretation gilt erstmals für Berichtsjahre, die am oder nach dem 1. März 2007 beginnen (eine frühere Anwendung ist zulässig).

Die wichtigsten Regelungen

Diese Interpretation schreibt vor, dass Vereinbarungen, die einem Arbeitnehmer Bezugsrechte an Eigenkapitalinstrumenten des Unternehmens gewähren, vom Unternehmen als Vergütung mit Ausgleich durch Eigenkapitalinstrumente zu bilanzieren sind, auch wenn:

- das Unternehmen beschließt oder verpflichtet ist, diese Eigenkapitalinstrumente (z. B. eigene Aktien) von Dritten zu erwerben, oder
- der bzw. die Anteilseigner des Unternehmens die erforderlichen Eigenkapitalinstrumente bereitstellt bzw. bereitstellen.

Die Interpretation erstreckt sich auch auf die Art und Weise, in der Tochtergesellschaften in ihrem Einzelabschluss Vergütungssysteme bilanzieren, wenn ihre Mitarbeiter Bezugsrechte an Eigenkapitalinstrumenten der Muttergesellschaft erhalten. Insbesondere gelten folgende Vorschriften:

- Gewährt das Mutterunternehmen den Mitarbeitern Rechte an Eigenkapitalinstrumenten, so sind diese als Vergütung mit Ausgleich durch Eigenkapitalinstrumente (und als Kapitaleinlage der Muttergesellschaft) zu bilanzieren, wenn die Muttergesellschaft diese Bilanzierungsmethode auch im Konzernabschluss anwendet. Wechselt ein Arbeitnehmer zu einer anderen Tochtergesellschaft, so hat jedes Unternehmen den Aufwand für Kapitalbeteiligungspläne auf Grundlage des anteiligen Erdienungszeitraums, während dessen der Arbeitnehmer bei der jeweiligen Tochtergesellschaft beschäftigt war, zu erfassen. Für die Bewertung ist der beizulegende Zeitwert am Datum der ursprünglichen Gewährung durch die Muttergesellschaft zugrunde zu legen.
- Gewährt die Tochtergesellschaft ihren Mitarbeitern Bezugsrechte an Eigenkapitalinstrumenten der Muttergesellschaft, so sind diese als Vergütungssystem mit Barausgleich zu bilanzieren.

Umstellung der Bilanzierung

Sollten Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethode erforderlich sein, so sind diese rückwirkend in Übereinstimmung mit IAS 8 *Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Änderungen von Schätzungen und Fehler* vorzunehmen.

Auswirkungen

In der Vergangenheit wurden die vorstehend beschriebenen Vergütungssysteme auf unterschiedliche Art und Weise bilanziert. Diese Interpretation dürfte dazu führen, dass mehr Vergütungssysteme als bisher von den Tochtergesellschaften als Vergütung mit Ausgleich durch Eigenkapitalinstrumente erfasst werden. Sämtliche aktienbasierten Vergütungssysteme sind auf Ebene der Tochtergesellschaft zu überprüfen. Gegebenenfalls sind neue Verfahren zu implementieren, die im Falle eines Wechsels von Arbeitnehmern zu einer anderen Konzerngesellschaft oder im Falle des Ausscheidens aus dem Konzern eine gerechte Verteilung der Kosten auf die einzelnen Tochtergesellschaften ermöglichen.

* Für den Titel dieser Interpretation liegt noch keine offizielle deutsche Übersetzung vor.

IFRIC 12 Service Concession Arrangements *

IFRIC 12 *Service Concession Arrangements* gilt erstmals für Berichtsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2008 beginnen.

Die wichtigsten Regelungen

IFRIC 12 behandelt die Bilanzierung von vertraglichen Vereinbarungen, die von Unternehmen, die öffentliche Dienstleistungen erbringen, abgeschlossen werden. Die Interpretation sieht vor, dass der Lizenznehmer die Infrastruktur nicht in seinem Sachanlagevermögen aktiviert, sondern einen finanziellen Vermögenswert und/oder immateriellen Vermögenswert erfasst. Ein finanzieller Vermögenswert ist in dem Umfang zu erfassen, in dem der Lizenznehmer über ein vertragliches Recht verfügt, Zahlungsmittel vom Lizenzgeber zu erhalten oder er über eine Garantie des Lizenzgebers verfügt. Ein immaterieller Vermögenswert ist in dem Maße zu erfassen, in dem das Unternehmen ein Recht hat, der Öffentlichkeit die Nutzung des Vermögenswertes in Rechnung zu stellen.

Umstellung der Bilanzierung

Sollten Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethode erforderlich sein, so sind diese rückwirkend in Übereinstimmung mit IAS 8 *Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Änderungen von Schätzungen und Fehler* vorzunehmen.

Stellt sich die rückwirkende Anwendung dieser Interpretation für den Lizenznehmer jedoch als undurchführbar heraus, so muss er:

- die entsprechenden Vermögenswerte, die zu Beginn der frühesten dargestellten Berichtsperiode als finanzielle Vermögenswerte und immaterielle Vermögenswerte existierten, umgliedern,
- die früheren Buchwerte dieser finanziellen und immateriellen Vermögenswerte (unabhängig von früheren Klassifizierungen) als ihre zu diesem Zeitpunkt festgestellten Buchwerte verwenden, und
- die zu diesem Zeitpunkt erfassten finanziellen und immateriellen Vermögenswerte auf ihre Werthaltigkeit prüfen. Ist dies nicht durchführbar, ist der Werthaltigkeitstest zu Beginn der laufenden Berichtsperiode durchzuführen.

Auswirkungen

Unternehmen, die über eine Konzession zur Erbringung öffentlicher Dienstleistungen an private Kunden verfügen, müssen ihre bestehenden vertraglichen Vereinbarungen überprüfen, um vertraglich festgelegte Cashflows, die einen finanziellen Vermögenswert begründen, sowie eventuell vorhandene immaterielle Vermögenswerte zu identifizieren. Gegebenenfalls müssen neue Informationssysteme implementiert werden, um die einzelnen identifizierten Vermögenswerte entsprechend IFRIC 12 zu bilanzieren.

* Für den Titel dieser Interpretation liegt noch keine offizielle deutsche Übersetzung vor.



Kapitel 3: Sachverhalte, die das IFRIC aufgrund bereits bestehender Richtlinien zur Interpretation der betreffenden IFRS nicht auf die Agenda genommen hat

Im Jahr 2006 beschäftigte sich das IFRIC mit zahlreichen Fragestellungen zu Sachverhalten, die es letztendlich jedoch nicht auf seine Agenda nahm. Bei vielen Punkten resultierte die Nichtaufnahme daraus, dass die betreffenden Themen bereits durch die aktuellen Projekten des IASB behandelt werden oder es sich um ein begrenztes Anwendungsproblem handelt.

In zahlreichen anderen Fällen kam das IFRIC jedoch zu dem Schluss, dass die angemessene Bilanzierungsweise bereits von den geltenden IFRS vorgegeben wird. Einige Fragestellungen leitete das IFRIC an den IASB weiter, da es die Notwendigkeit einer Klarstellung der betreffenden Standards sah. Als Begründung für die Nichtaufnahme bestimmter Sachverhalte auf die Agenda erläuterte das IFRIC – je nach Sachlage – wie der/die entsprechenden Standard/s auf den betreffenden Sachverhalt anzuwenden ist/sind, oder dass das Problem einer Lösung durch den IASB bedarf.

Abschließend erörtert im	Fragestellung	Begründung, warum der Sachverhalt nicht auf die IFRIC-Agenda genommen wurde
November 2006	IAS 1 – Ist die Schuldkomponente eines wandelbaren Instruments als kurzfristig oder als langfristig zu klassifizieren?	Das IFRIC ist der Auffassung, dass sich die Vorschriften von IAS 1 und IAS 32 widersprechen. Darüber hinaus hat es festgestellt, dass sich die Bestimmung, ob die Schuldkomponente als kurzfristig oder langfristig einzustufen ist, in der Praxis auf die Frage konzentriert, zu welchem Zeitpunkt der Emittent zur Abgabe von Zahlungsmitteln oder anderen Vermögenswerten verpflichtet ist. Der Board beschloss daraufhin, IAS 1 zu ändern.
November 2006	IAS 11 – Zuordnung des Gewinns in einem Fertigungsauftrag	Das IFRIC vertritt die Auffassung, dass IAS 18 und IAS 11 ausreichend Hinweise enthalten und dass es angemessen ist, dass im Rahmen eines Fertigungsauftrags für die verschiedenen Auftragskomponenten unterschiedliche Gewinnspannen bestimmt werden können.
März 2006	IAS 12 – Anwendungsbereich	Das IFRIC ist der Auffassung, dass IAS 12 eindeutig auf Ertragsteuern anwendbar ist, während IAS 37 alle sonstigen Steuern beinhaltet. Das IFRIC hat festgestellt, dass IAS 12 Folgendes impliziert: (i) Nicht alle Steuern fallen in den Anwendungsbereich von IAS 12 (ii) Steuern müssen nicht auf einem Betrag basieren, der exakt dem Ergebnis vor Ertragsteuern entspricht, um in den Anwendungsbereich von IAS 12 zu fallen. (iii) Der Begriff „steuerpflichtiges Einkommen“ impliziert eher einen Netto- als einen Bruttobetrag. Das IFRIC hat darauf hingewiesen, dass es weltweit zahlreiche Steuern gibt, die einer weitergehenden Analyse bedürfen; dies wäre jedoch nicht innerhalb einer angemessenen Frist möglich.

Abschließend erörtert im	Fragestellung	Begründung, warum der Sachverhalt nicht auf die IFRIC-Agenda genommen wurde
März 2006	IAS 17 – Leasing von Grundstücken, bei dem das Eigentum nicht auf den Leasingnehmer übergeht	Das IFRIC hat darauf hingewiesen, dass der Board, wie in IAS 17.BC 8 dargelegt, erörtert hatte, ob ein langfristiges Leasing von Grundstücken, bei dem das Eigentum nicht auf den Leasingnehmer übergeht, als Finanzierungsleasing zu betrachten ist. Dieses Konzept wurde jedoch verworfen, da es zu den im Standard dargelegten Kriterien für die Leasingklassifizierung in Widerspruch stehe, die auf dem Umfang basieren, in welchem die mit dem Eigentum eines Leasinggegenstandes verbundenen Risiken und Chancen beim Leasinggeber oder Leasingnehmer liegen.
Juli 2006	IAS 17 – Erfassung von bedingten Mietzahlungen	Das IFRIC hat hierzu festgestellt, dass die in IAS 17 enthaltene Aussage zu diesem Sachverhalt zwar nicht eindeutig ist, dies jedoch nicht dazu führt, dass bedingte Mietzahlungen in den Gesamtzahlungen/-einnahmen zu berücksichtigen sind, die linear über die Laufzeit des Leasingverhältnisses zu erfassen sind. Das IFRIC entschied, den Sachverhalt nicht auf seine Agenda zu nehmen, sondern stattdessen eine Empfehlung an den Board abzugeben, IAS 17 zu ändern, um diese Vorschrift eindeutig klarzustellen. Der Board beschloss daraufhin, IAS 17 zu ändern.
März 2006	IAS 27 – Vor dem Konzernabschluss veröffentlichter Einzelabschluss	Das IFRIC hat darauf hingewiesen, dass der Einzelabschluss eines Mutterunternehmens gemäß IAS 27 einen Hinweis auf den dazugehörigen Konzernabschluss enthalten muss, sofern nicht eine Befreiung aufgrund von IAS 27.10 in Betracht kommt.
November 2006	IAS 32 – Änderungen der Vertragsbedingungen für ein existierendes Eigenkapitalinstrument, die zur Umgliederung des Instruments als finanzielle Verbindlichkeit führen	Das IFRIC hat festgestellt, dass die Änderungen der Vertragsbedingungen die Ausbuchung des Eigenkapitalinstruments zur Folge haben und dass gemäß IAS 32.33 keine Gewinne oder Verluste aus dem Kauf, Verkauf, der Emission oder Kündigung eigener Eigenkapitalinstrumente eines Unternehmens in der Gewinn- und Verlustrechnung erfasst werden dürfen. Daher ist das IFRIC der Auffassung, dass die Differenz zwischen dem Buchwert des Eigenkapitalinstruments und dem beizulegenden Zeitwert der neu erfassten finanziellen Verbindlichkeit zum Zeitpunkt der Änderung der Vertragsbedingungen im Eigenkapital zu erfassen sind.

Abschließend erörtert im	Fragestellung	Begründung, warum der Sachverhalt nicht auf die IFRIC-Agenda genommen wurde
November 2006	IAS 32 – Puts und Forwards, die von Minderheiten gehalten werden	<p>IAS 32.23 schreibt vor, dass ein Mutterunternehmen eine finanzielle Verbindlichkeit zu erfassen hat, wenn es eine künftige Zahlungsverpflichtung eingegangen ist, um die Minderheitsanteile zu erwerben, auch wenn diese Zahlung davon abhängt, ob die Option durch den Optionsinhaber ausgeübt wird. Nach ihrer erstmaligen Erfassung sind Verbindlichkeiten, auf die IFRS 3 keine Anwendung findet, nach IAS 39 zu bilanzieren. Wird eine Option nicht ausgeübt, so hat das Mutterunternehmen die Verbindlichkeit in das Eigenkapital umzugliedern.</p> <p>Das IFRIC hat eingeräumt, dass es in der Bilanzierungspraxis wahrscheinlich zu unterschiedlichen Klassifizierungen des dazugehörigen Eigenkapitals kommen wird, es aber in Bezug auf diesen Sachverhalt nicht zeitnah zu einer Entscheidung gelangen kann.</p>
November 2006	IAS 32 – Klassifizierung von Finanzinstrumenten als Verbindlichkeit oder Eigenkapital	<p>Das IFRIC wurde gebeten, den Einfluss der Vertragsbedingungen und des wirtschaftlichen Zwangs auf die Klassifizierung von Finanzinstrumenten zu diskutieren.</p> <p>Der Board erörterte das Thema auf seiner Sitzung im Juni und stellte fest, dass der wirtschaftliche Zwang an sich nicht dazu führe, dass ein Finanzinstrument gemäß IAS 32 als Schuld zu klassifizieren ist. Die Bestimmung der Klassifizierung mache eine Beurteilung der ausdrücklichen und stillschweigenden vertraglichen Vereinbarungen erforderlich und könne nicht auf der Basis von Faktoren erfolgen, die nicht Teil dieser vertraglichen Vereinbarungen sind.</p> <p>Das IFRIC hat beschlossen, diesen Sachverhalt nicht auf seine Agenda zu nehmen und das Problem an den IASB verwiesen.</p>

Abschließend erörtert im	Fragestellung	Begründung, warum der Sachverhalt nicht auf die IFRIC-Agenda genommen wurde
November 2006	IAS 38 – Bilanzierung von Kosten für Kataloge und anderen Werbekosten	<p>Diese Fragestellung steht derzeit auf der Agenda des IFRIC. Auf seiner November-Sitzung befasste sich das IFRIC mit dem Problem, wie der Zeitpunkt zu ermitteln ist, an dem Werbe- oder Reklamekosten als Aufwand zu erfassen sind. Offen blieb indessen die Frage, welches der drei nachgenannten Ansatzkonzepte die Kriterien von IAS 38.60-70 erfüllt:</p> <ul style="list-style-type: none"> · Ansatz, sofern eine Verpflichtung zur Zahlung der Werbemaßnahmen besteht · Ansatz, sofern die Werbematerialien an das Unternehmen geliefert werden · Ansatz, sofern die Werbematerialien an den Kunden geliefert werden. <p>Das IFRIC einigte sich, dass die Aktivierung und die Abschreibung von Werbekosten über den Zeitraum, in dem die Verkäufe voraussichtlich stattfinden werden, gemäß IAS 38 nicht zulässig ist. Daher entschied das IFRIC, eine Empfehlung an den Board abzugeben, IAS 38 dahingehend zu ändern, dass Werbe- und Reklamekosten zu dem Zeitpunkt als Aufwand zu erfassen sind, zu dem die Werbemaßnahmen durchgeführt werden.</p>
November 2006	IAS 39 – Bewertung von Stromderivaten	<p>Das IFRIC hat darauf hingewiesen, dass sich die einzige gemäß IAS 39 zulässige Befreiung von der Vorschrift der Folgebewertung von Derivaten zum beizulegenden Zeitwert ausschließlich auf nicht notierte Eigenkapitalinstrumente bezieht (IAS 39.46(c)). Daher sei es nicht sachgerecht, diese Befreiungsregelung auf Stromderivate auszudehnen. Das IFRIC hat außerdem festgestellt, dass IAS 39 allgemeine Grundsätze zur Ermittlung des beizulegenden Zeitwerts enthält. Es beschloss, keine weiteren detaillierten Anwendungsrichtlinien zu dieser Frage zu entwickeln, da der Sachverhalt zu spezifisch sei.</p>

Abschließend erörtert im	Fragestellung	Begründung, warum der Sachverhalt nicht auf die IFRIC-Agenda genommen wurde
Mai 2006	IFRS 2 - Anwendungsbereich von IFRS 2: Aktienbasierte Vergütungspläne mit wahlweisem Barausgleich nach Ermessen des Unternehmens	Das IFRIC hat festgestellt, dass die Definition einer aktienbasierten Vergütungstransaktion keine Vorschrift enthält, das Risiko des Unternehmens an die Kursschwankungen der Aktie des Unternehmens zu knüpfen. IFRS 2 zieht ausdrücklich solche Transaktionen in Betracht, die ein Erfüllungswahrecht beinhalten. Wenn die Erfüllung nicht in Abhängigkeit vom Aktienkurs variiert, ist der Vergütungsplan daher als aktienbasierte Vergütungstransaktion in Übereinstimmung mit IFRS 2 einzustufen, da die Gegenleistung in Eigenkapitalinstrumenten des Unternehmens erbracht werden kann. Das IFRIC vertritt die Auffassung, dass solche aktienbasierten Vergütungspläne selbst in extremen Situationen, in denen ein Unternehmen ein Erfüllungswahrecht hat und der Wert der auszugebenden Aktien als fester Geldbetrag angegeben ist, noch in den Anwendungsbereich von IFRS 2 fallen.
Mai 2006	IFRS 2 - Aktienbasierte Vergütungspläne mit wahlweisem Barausgleich nach Ermessen des Arbeitnehmers: Gewährungszeitpunkt und Erdienungszeitraum	Das IFRIC wurde gebeten, den Gewährungszeitpunkt und den Erdienungszeitraum für Vergütungspläne zu bestätigen, bei denen die Arbeitnehmer die Wahl auf Barausgleich an einem bestimmten Datum oder auf Erhalt von Aktien zu einem späteren Zeitpunkt haben und bei denen zwar die Formel für die Berechnung des zu zahlenden Barausgleichs oder der auszugebenden Aktien zum Transaktionszeitpunkt bekannt war, jedoch nicht die exakte Höhe des Barausgleichs oder der Anzahl der Aktien. Das IFRIC hat darauf hingewiesen, dass IFRS 2 eindeutig festlegt, dass ein zusammengesetztes Finanzinstrument ausgegeben wurde, wenn ein Wahlrecht besteht und die für jede Komponente des Instruments erhaltenen Güter und Dienstleistungen gesondert zu bilanzieren sind. Daher kann der Erdienungszeitraum für jede Komponente des Finanzinstruments gesondert festgelegt werden. Darüber hinaus bezieht sich der Begriff „Gewährungszeitpunkt“ auf das Datum, an dem ein gemeinsames Verständnis über die Vertragsbedingungen erlangt wird, ohne dass es erforderlich ist, die exakte Höhe des Barausgleichs oder der Anzahl der Aktien zu kennen.

Abschließend erörtert im	Fragestellung	Begründung, warum der Sachverhalt nicht auf die IFRIC-Agenda genommen wurde
November 2006	IFRS 2 – Ermittlung des beizulegenden Zeitwerts von Übertragungsbeschränkungen nach dem Tag der ersten Ausübungsmöglichkeit	Das IFRIC wurde gebeten, zu überprüfen, ob der Wert von Aktien, die an Arbeitnehmer ausgegeben werden, für die nach dem Tag der ersten Ausübungsmöglichkeit Übertragungsbeschränkungen gelten, ermittelt werden kann, indem lediglich auf einen tatsächlichen oder synthetischen Markt zwischen dem Arbeitnehmer und dem Unternehmen Bezug genommen wird. Das IFRIC hat festgestellt, dass IFRS 2, Paragraph B3, vorschreibt, dass tatsächliche oder hypothetische Transaktionen mit allen tatsächlichen oder potenziellen Marktteilnehmern (nicht nur den Arbeitnehmern), zu berücksichtigen sind, die Aktien mit Übertragungsbeschränkungen erwerben wollen, die ihnen angeboten wurden oder angeboten werden könnten.
März 2006	IFRS 3 – Kann ein neu gegründetes Unternehmen, welches Barmittel zahlt, als Erwerber klassifiziert werden?	Nach Auffassung des IFRIC enthält IFRS 3.22 eindeutig keine Vorschrift, die verbietet, dass neu gegründete Unternehmen, die die Durchführung eines Unternehmenszusammenschlusses in Barmitteln begleichen, als Erwerber klassifiziert werden.
März 2006	IFRS 3 – Vorübergehende gemeinsame Beherrschung	<p>Das IFRIC wurde gebeten, zu erörtern, ob eine Umstrukturierung, die die Gründung eines neuen Unternehmens zum Zwecke des Verkaufs von Teilen des Konzerns beinhaltet, in den Anwendungsbereich von IFRS 3 fallen würde, da die Beherrschung über das neu gegründete Unternehmen nur vorübergehender Natur wäre. Das IFRIC hat darauf hingewiesen, dass IFRS 3.22 folgende Bestimmung enthält: „Wird zur Durchführung eines Unternehmenszusammenschlusses ein neues Unternehmen gegründet, [...] ist eines der sich zusammenschließenden Unternehmen, das vor dem Zusammenschluss bestand, [...] als der Erwerber zu identifizieren.“</p> <p>Daher ist das IFRIC zu dem Schluss gekommen, dass die Frage, ob die Unternehmen unter gemeinsamer Beherrschung stehen, im Hinblick auf diejenigen Unternehmen zu beantworten ist, die vor dem Unternehmenszusammenschluss bestanden, und somit das neu gegründete Unternehmen ausgeschlossen wird.</p>

Abschließend erörtert im	Fragestellung	Begründung, warum der Sachverhalt nicht auf die IFRIC-Agenda genommen wurde
Januar 2006	IFRS 6 - Anwendung der Vollkostenmethode	Das IFRIC hat festgestellt, dass der Anwendungsbereich von IFRS 6 die Befreiung von der Hierarchie gemäß IAS 8 nur auf Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, die für Explorationstätigkeiten anzuwenden sind, beschränkt. Somit besteht keine Basis anzunehmen, dass IFRS 6 zusätzliche Befreiungen für Bereiche außerhalb seines Anwendungsbereichs rechtfertigen könnte.
November 2006	IFRS 7 - Darstellung des „Nettofinanzaufwands“ in der Gewinn- und Verlustrechnung	Das IFRIC hat bestätigt, dass seine erste Analyse vom Oktober 2004, in der es zu dem Ergebnis gekommen war, dass die Darstellung des „Nettofinanzaufwands“ in der Gewinn- und Verlustrechnung nicht zulässig ist, sofern dort nicht auch die Finanzierungsaufwendungen und -erträge ausgewiesen werden, nach wie vor gültig ist. Der Sachverhalt wurde daher nicht auf die Agenda genommen. Das IFRIC entschied außerdem, eine Empfehlung an den Board abzugeben, IFRS 7, Paragraph IG13, entsprechend zu ändern, um Missinterpretationen künftig zu vermeiden. Der Board beschloss daraufhin, IFRS 7 zu ändern.
November 2006	SIC 12 - Abtretung der Beherrschung	Das IFRIC wies darauf hin, dass das Konzept der Beherrschung nach IAS 27 zwei Komponenten beinhaltet, die zu berücksichtigen sind (d. h. die Möglichkeit, die Finanz- und Geschäftspolitik zu bestimmen und das Recht, den Nutzen aus der Geschäftstätigkeit zu ziehen). Die in SIC-12, Paragraph 10, dargelegten Faktoren sind lediglich Indikatoren und nicht notwendigerweise abschließend. Nach Auffassung des IFRIC verlangt SIC 12, dass die Partei, die die Beherrschung über eine Zweckgesellschaft hat, durch eine Ermessensentscheidung zu bestimmen ist, nachdem alle relevanten Faktoren in Betracht gezogen wurden.

Vorläufige Entscheidungen

Das IFRIC erörtert derzeit noch eine Reihe von Sachverhalten. Die folgenden Themen sollen gemäß einem vorläufigen Beschluss jedoch nicht in die Agenda aufgenommen werden. Es wird erwartet, dass die endgültigen Entscheidungen auf den nächsten Sitzungen getroffen werden.

Zuletzt erörtert im	Fragestellung	Vorläufiger Standpunkt
Juli 2006	IAS 39 – Indexierung an das eigene EBITDA oder den eigenen Umsatz	<p>IAS 39 schließt Verträge von der Definition eines derivativen Finanzinstruments aus, deren Wert sich in Abhängigkeit von einer nicht finanziellen Variablen, die sich ausschließlich auf eine Vertragspartei bezieht, ändert.</p> <p>Das IFRIC hat eingeräumt, dass aus dem Wortlaut des Standards nicht eindeutig hervorgeht, ob es sich beim Umsatz und EBITDA um finanzielle oder nicht finanzielle Variablen handelt. Das Thema soll vorläufig jedoch nicht auf die Agenda genommen werden, da sich das IFRIC nicht in der Lage sieht, innerhalb absehbarer Zeit einen Konsens zu erzielen.</p> <p>Das IFRIC ist außerdem der Auffassung, dass sich der Ausschluss nicht finanzieller Variablen in Versicherungsverträgen von der Definition eines derivativen Finanzinstruments in IAS 39.9 nicht nur auf Versicherungsverträge beschränkt, da IAS 39 keine entsprechende explizite Vorschrift enthält. Es hat daher vorläufig beschlossen, den Sachverhalt nicht auf seine Agenda zu nehmen.</p> <p>Auf seiner Sitzung im November 2006 entschied das IFRIC aufgrund der eingegangenen Stellungnahmen, dass weitere Untersuchungen erforderlich sind, bevor eine endgültige Entscheidung getroffen werden kann.</p>
November 2006	IAS 39 – Finanzinstrumente, die zu einem anderen Betrag als dem beizulegenden Zeitwert gekündigt werden können	<p>Das IFRIC wurde gebeten, die beiden folgenden Sachverhalte zu prüfen:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Sollte die Bilanzierung für kündbare Finanzinstrumente durch den Inhaber und den Emittenten symmetrisch erfolgen? 2. Sofern ein Tochterunternehmen keine Eigenkapitalinstrumente ausgegeben hat, hat die Muttergesellschaft das Tochterunternehmen in diesem Fall gemäß IAS 27 <i>Konzern- und separate Einzelabschlüsse</i> nach IFRS zu konsolidieren und den Geschäfts- oder Firmenwert nach IFRS 3 <i>Unternehmenszusammenschlüsse</i> zu erfassen?

Zuletzt erörtert im	Fragestellung	Vorläufiger Standpunkt
		<p>Im Hinblick auf die erste Frage hat das IFRIC festgestellt, dass der Emittent die Finanzinstrumente gemäß IAS 32 zu erfassen hat, während der Inhaber IAS 39 anzuwenden hat. Außerdem wurde darauf hingewiesen, dass IAS 39 Anwendungsrichtlinien darüber enthält, wie der Inhaber eingebettete Derivate zu identifizieren und zu bilanzieren hat und dass diese Richtlinien in jedem Fall zur Anwendung kommen, unabhängig davon, ob der Emittent selbst eingebettete Derivate erfasst.</p> <p>Aufgrund der vorhandenen Anwendungsrichtlinien in IAS 39 beschloss das IFRIC vorläufig, diesen Sachverhalt nicht auf die Agenda zu nehmen.</p> <p>Zum zweiten Sachverhalt merkte das IFRIC an, dass die Vorschrift zur Erstellung eines Konzernabschlusses gemäß IAS 27 vom Bestehen eines Beherrschungsverhältnisses und nicht vom Besitz von Eigenkapitalinstrumenten abhängig ist. Es hat daher vorläufig beschlossen, den Sachverhalt nicht auf seine Agenda zu nehmen.</p>
November 2006	IAS 39 – Short Trading	<p>IAS 39.38 enthält eine Vorschrift, nach der „marktübliche Käufe und Verkäufe von finanziellen Vermögenswerten“ von der Bilanzierung als derivative Finanzinstrumente ausgenommen sind. Das IFRIC wurde gebeten, zu prüfen, ob diese Regelung auch auf die Bilanzierung von sog. „Leerverkäufen“ (short sales) angewendet werden kann. Es wurde festgestellt, dass eine Leerverkaufsverpflichtung zu einem festen Preis zwischen Handels- und Erfüllungstag die Definition eines derivativen Finanzinstruments erfüllt. Dementsprechend findet die Ausnahmegvorschrift, gemäß der die Methode der Bilanzierung zum Handelstag oder zum Erfüllungstag zulässig ist, keine Anwendung. Daher schreibt IAS 39 nach Auffassung des IFRIC die Bilanzierung von Leerverkäufen als derivative Finanzinstrumente vor. Es hat daher vorläufig beschlossen, den Sachverhalt nicht auf seine Agenda zu nehmen.</p>



Ihre Kontaktpartner in der Schweiz

Bruno Chiomento in Basel
Tel. 058 286 83 20
bruno.chiomento@ch.ey.com

Philip Klopfenstein in Basel
Tel. 058 286 83 89
philip.klopfenstein@ch.ey.com

Roland Ruprecht in Bern
Tel. 058 286 61 87
roland.ruprecht@ch.ey.com

Thomas Nösberger in Bern
Tel. 058 286 66 67
thomas.noesberger@ch.ey.com

Fredi Widmann in Genf
Tel. 058 286 57 04
fredi.widmann@ch.ey.com

Mark Hawkins in Genf
Tel. 058 286 56 75
mark.hawkins@ch.ey.com

Fabrice Bernhard in Lausanne
Tel. 058 286 54 07
fabrice.bernhard@ch.ey.com

Reto Hofer in Zug
Tel. 058 286 75 03
reto.hofer@ch.ey.com

Andreas Loetscher in Zürich
Tel. 058 286 42 26
andreas.loetscher@ch.ey.com

Chris Schibler in Zürich
Tel. 058 286 33 27
christian.schibler@ch.ey.com

Eric Ohlund in Zürich
Tel. 058 286 47 08
eric.ohlund@ch.ey.com

Thomas Stenz in Zürich
Tel. 058 286 47 05
thomas.stenz@ch.ey.com

Urs Moser in Zürich
Tel. 058 286 34 04
urs.moser@ch.ey.com

Ernst & Young IFRS services: Your local contacts

Global Director		Japan	
<i>David Lindsell</i>	<i>dlindsell@ey.com</i>	<i>Akashi Kohno</i>	<i>Kohno-ksh@shinnihon.or.jp</i>
Americas		Continental Western Europe	
<i>David Holman</i>	<i>david.holman@ey.com</i>	<i>Dominique Thouvenin</i>	<i>dominique.thouvenin@fr.ey.com</i>
Includes: Argentina, Bahamas, Barbados, Bermuda, Bolivia, Brazil, British Virgin Islands, Canada, Cayman Islands, Chile, Colombia, Costa Rica, Dominican Republic, Ecuador, El Salvador, Guatemala, Honduras, Israel, Jamaica, Mexico, Netherlands Antilles (Aruba), Panama, Paraguay, Peru, Suriname, Trinidad and Tobago, United States, Uruguay, Venezuela		Includes: Albania, Belgium, Bulgaria, Cameroon, Congo, Cyprus, France, FYR Macedonia, Gabon, Greece, Guinea, Italy, Ivory Coast, Luxembourg, Malta, Moldova, Monaco, Morocco, Portugal (Angola), Romania, Serbia and Montenegro, Reunion, Senegal, Spain, Tunisia, Turkey	
Central Europe		Far East	
<i>Sven Hayn</i>	<i>sven.hayn@de.ey.com</i>	<i>Alden Leung</i>	<i>alden.leung@hk.ey.com</i>
Includes: Austria, Azerbaijan, Belarus, Croatia, Czech Republic, Estonia, Georgia, Germany, Hungary, Kazakhstan, Kyrgyzstan, Latvia, Lithuania, Netherlands, Poland, Russia, Slovakia, Slovenia, Switzerland, Turkmenistan, Ukraine, Uzbekistan		Includes: China, Guam, Indonesia, Korea, Malaysia, Micronesia, Philippines, Saipan, Singapore (Brunei), Sri Lanka (Maldives), Taiwan, Thailand, Vietnam	
Nordic		Oceania	
<i>Olof Cederberg</i>	<i>olof.cederberg@se.ey.com</i>	<i>Ruth Picker</i>	<i>ruth.picker@au.ey.com</i>
Includes: Denmark, Finland, Iceland, Norway, Sweden		Includes: Australia, Fiji, New Zealand	
United Kingdom		Middle East	
<i>Allister Wilson</i>	<i>awilson@uk.ey.com</i>	<i>Eric Tarleton</i>	<i>eric.tarleton@bh.ey.com</i>
Includes: Botswana, Ethiopia, Ghana, Guernsey, India, Ireland, Jersey, Kenya, Lesotho, Malawi, Mauritius, Mozambique, Namibia, Nigeria, Rwanda, South Africa, Swaziland, Tanzania, Uganda, United Kingdom, Zambia, Zimbabwe		Includes: Bahrain, Egypt, Iraq, Jordan, Kuwait, Lebanon, Oman, Palestinian Authority, Qatar, Saudi Arabia, Syria, United Arab Emirates	

Global Eye on IFRS Sollten Sie uns Fragen, Anregungen und Kommentare zukommen lassen wollen, senden Sie diese bitte an IFRSnews@de.ey.com

ERNST & YOUNG

www.ey.com/ifrs

© 2006 EYGM Limited.
All Rights Reserved.

Diese Publikation wurde mit größtmöglicher Sorgfalt verfasst. Sie enthält jedoch notwendigerweise Informationen in zusammengefasster Form und soll daher nur als allgemeine Orientierung dienen, die weder eigene weitergehende Nachforschungen noch fachmännische Beurteilungen ersetzt. Ernst & Young haftet nicht für Verluste aus Handlungen oder Unterlassungen, die auf in dieser Publikation veröffentlichte Inhalte zurückzuführen sind. Bitte wenden Sie sich bei weitergehenden Fragen an den zuständigen Ernst & Young Berater.